

Отже, за рахунок того, що ми здійснили поділ витрат кормів на постійні та змінні, негативний вплив зміни витрат продуктивних кормів призвів до додаткового зменшення прибутку від реалізації молока за рахунок собівартості на 1480 грн.

Література

1. *Болух М. А., Горбаток М. І.* Аналіз факторів конкурентоспроможності продукції / Удосконалення обліку та аналізу господарської діяльності на основі впровадження нових Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні: Тези доповідей міжн. наук.-практ. конф. — К.: КНЕУ, 2000. — 180 с.
2. *Ковальчук М. І.* Стратегічний аналіз в управлінні сільськогосподарським виробництвом: Навч. посібник. — К.: КНЕУ, 1997. — 224 с.

[Metadata, citation and similarity](#)

ory of Vadym Hetman Kyiv National Economic University

університет ім. адмірала Макарова

ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ПОКАЗНИКІВ ДЛЯ УЗАГАЛЬНЮЮЧОЇ ОЦІНКИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА В РИНКОВИХ УМОВАХ

Узагальнююча оцінка фінансово-господарської діяльності є заключним етапом проведення комплексного економічного аналізу на підприємстві.

Необхідність проведення комплексного економічного аналізу викликана тим, що вивчення окремих економічних показників та груп показників дає змогу оцінити ту чи іншу сторону господарської діяльності підприємства (наприклад, показники ліквідності підприємства характеризують його фінансову діяльність) і не дає зробити висновки про сучасний стан і результати діяльності за звітний період. Тому лише всебічний розгляд та аналіз системи економічних показників може дати реальну оцінку діяльності господарюючого суб'єкта в ринкових умовах.

Більшість праць з економічного аналізу закінчуються узагальнюючим аналізом фінансового стану підприємства. Так, Г.В. Савицька пропонує проводити загальну оцінку фінансового стану на підставі системи показників, які характеризують структуру джерел формування капіталу і його розміщення, рівновагу між активами підприємства і джерелами їх формування, ефективність і інтенсивність використання капіталу, платоспроможність і кре-

дитоспроможність підприємства, його інвестиційну привабливість та ін.¹ Особливої уваги заслуговує підручник Шеремета А.Д., Сайфуліна Р. С., Негашева Е. В., в якому для узагальнюючої оцінки ефективності господарської діяльності використовують показники інтенсифікації як результат взаємодії інтенсивних та екстенсивних величин, а для порівняльного аналізу — рейтингову оцінку фінансового стану підприємств, що базується на аналізі чотирьох груп показників оцінки: прибутковості господарської діяльності, ефективності управління, ділової активності, ліквідності і фінансової стійкості².

Як бачимо, за основу для узагальнюючої оцінки діяльності підприємства беруться фінансові показники і зовсім ігноруються показники нефінансового характеру. Однак головним недоліком є те, що фінансові показники головним чином відображують підсумки діяльності за певний період і мають обмежені можливості щодо передбачення майбутнього і кількості інформації для прийняття ефективних управлінських рішень. Вони показують, як підприємство працювало, але не показують, як може працювати. Але будь-який аналіз проводиться не тільки з метою констатації фактів та оцінки досягнутих результатів. Його метою є використання всіх резервів та можливостей покращення діяльності підприємства.

Основні відмінності між показниками фінансового і нефінансового характеру полягають в тому, що, по-перше, фінансових показників значно менше, по-друге, фінансові показники взаємопов'язані, так як вони виводяться один з одного або з інших фінансових показників. Час від часу з'являються нові фінансові показники, однак їх новизна і відмінність від попередніх несуттєва. Тому, на мою думку, при узагальнюючій оцінці господарської діяльності підприємства необхідно також звернути увагу на систему нефінансових показників, адже всі аспекти нефінансової діяльності можуть впливати на її фінансові показники.

Широкого розповсюдження в країнах світу набуває концепція збалансованих показників (Balanced Scorecard — BSC), запропонована професором Гарвардської школи бізнесу Робертом Капланом (Robert Kaplan) і консультантом по управлінню Девідом Нортоном (David Norton), які дослідили системи оцінки діяльності декількох крупних компаній. В результаті дослідження в системі оцінки були включені показники нефінансового характеру³.

Таким чином, до діючої системи фінансових показників були додані нефінансові критерії оцінки діяльності компаній, що роз-

ширило коло інформації, необхідної для прийняття раціональних управлінських рішень.

В концепції системи збалансованих показників ключові показники групуються за стратегічними цілями в залежності від основних аспектів діяльності підприємства:

- відносин з клієнтами;
- внутрішньогосподарської діяльності;
- фінансів;
- інновацій, розвитку, навчання.

Таким чином, вона дає відповіді на важливі для підприємства питання:

- як його оцінюють клієнти?
- які процеси можуть забезпечити йому досягнення максимальних результатів?
- як оцінюють підприємство його акціонери?
- яким чином можна досягти подальшого покращення становища підприємства на ринку?

В рамках цієї концепції необхідно розрізняти показники, які вимірюють досягнуті результати і показники, які відображають господарські процеси, що сприяють досягненню цих результатів. Обидві категорії показників повинні бути взаємозв'язані, один з одним так як для досягнення перших (наприклад, певного рівня продуктивності виробничих сил) потрібно реалізувати другі (наприклад, досягти певного рівня завантаження потужностей виробничого обладнання).

Концепція збалансованих показників має ряд недоліків, зокрема, Р. Каплан визнає, що його теорія недосконала, адже не має важливого компоненту, а саме — засобу оцінки. Проте її цінність полягає в ідеї збалансованості, яка має багатоплановий характер, охоплює зв'язки між показниками фінансового та нефінансового характеру, стратегічним (вибір цілей діяльності підприємства) та оперативним рівнем управління (контроль за результатами діяльності, їх проміжна оцінка та коригування на підставі отриманих результатів поставлених цілей), а також внутрішніми (внутрішньогосподарська діяльність) та зовнішніми (відносини з клієнтами) аспектами діяльності підприємства.

Як вже говорилося, завдання аналізу полягає не тільки в оцінці досягнутого рівня результатів діяльності, але й, насамперед, у виявленні резервів та можливостей їх покращення для надання рекомендацій, необхідних для прийняття виважених та ефективних управлінських рішень. Тому необхідна розробка системи взаємопов'язаних фінансових та нефінансових показників для

узагальнюючої оцінки фінансово-господарської діяльності з максимальним скороченням строків проведення аналізу з метою оперативного управління господарськими процесами.

Література

1. *Савицкая Г.* Анализ хозяйственной деятельности предприятия: 5 изд. / Минск: ООО «Новое знание», 2001. — С. 649 — 656.
2. *Шеремет А. Д., Сайфулин Р. С., Негашев Е. В.* Методика финансового анализа. — М. ИНФРА-М, 2000. С. 172—192.
3. *Kaplan R. S., Norton D. P.* The Balanced Scorecard — Measures then drive Performance/ Harvard Business Review. 1992. Vol. 70 — № 1. — С. 71—79.

Л. М. Шук, канд. экон. наук, доцент
Запорожский государственный университет

ДОБАВЛЕННЫЕ ЗАТРАТЫ ПРЕДПРИЯТИЯ КАК ОБЪЕКТ АНАЛИЗА СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКТА

Системный подход к экономическому анализу заключается, во-первых, в рассмотрении объекта анализа в качестве элемента системы более высокого порядка и, в свою очередь, состоящую из подсистем (элементов) более низкого порядка, а во-вторых, в выявлении взаимосвязей между подсистемами и оценки влияния этих взаимосвязей на структуру и состояние элементов объекта анализа. Применение разных подходов к созданию (построению) системы и ее анализу (разложению) априори предполагает получение необъективных (в лучшем случае) результатов аналитического исследования.

Система калькуляции себестоимости, применяемая в финансовом учете и служащая базой для анализа затрат, является моделью расходования экономических ресурсов предприятия. Потребление прямых затрат (материалы, труд, энергия и др.) обусловлено их технологической необходимостью, а поэтому расходование этих ресурсов опосредованно с потреблением через нормы. Косвенные затраты, как известно, такой связи не имеют.

Традиционные методики анализа себестоимости основаны на методе цепных подстановок, предполагающем экстраполяцию существовавших ранее тенденций развития экономики предприятия. Дисперсный анализ затрат (анализ на базе отклонений от гибкого бюджета) также построен на методе цепных подстановок, но методика такого анализа имеет блочную структуру и от-